

0-793354



На правах рукописи

СОРОКИНА АННА ИВАНОВНА

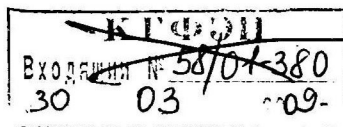
**НАЛОГОВЫЙ КОНТРОЛЬ ЗА ИСЧИСЛЕНИЕМ И УПЛАТОЙ
СОЦИАЛЬНЫХ ПЛАТЕЖЕЙ**

Специальность 08.00.10 – финансы, денежное обращение и кредит

АВТОРЕФЕРАТ

диссертации на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

Иркутск - 2009



**Диссертация выполнена на кафедре налогов и налогообложения
Байкальского государственного университета экономики и права**

Научный руководитель: кандидат экономических наук, доцент,
Шипицына Александра Всеволодовна

Официальные оппоненты: доктор экономических наук, доцент
Жигас Маргарита Герутисовна

кандидат экономических наук
Самаруха Иван Викторович

Ведущая организация: Бурятская государственная
сельскохозяйственная академия
им. В.Р.Филиппова

Защита состоится 21 апреля 2009 года в 15.00 часов на заседании диссертационного совета Д.212.070.03 при Байкальском государственном университете экономики и права по адресу: 664003, Иркутск, ул.К.Маркса, 24, корпус 9, зал заседаний Ученого совета.

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке Байкальского государственного университета экономики и права по адресу: 664003, Иркутск, ул. Ленина, 11, корпус 2, ауд.101.

Объявление о защите и автореферат размещены 16 марта 2009 года на официальном сайте 16 марта 2009 года БГУЭП по адресу: www.isea.ru

Автореферат разослан 19 марта 2009 года

Ученый секретарь диссертационного совета
доктор экономических наук, профессор



НАУЧНАЯ БИБЛИОТЕКА КФУ



0000802152

Н.Г.Новикова

1. ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы исследования. Социальные платежи являются основным источником формирования государственных внебюджетных фондов, используемых для социальных выплат гражданам государства. Специфика социальных платежей тесно связана с целым комплексом экономических условий развития Российской Федерации на современном этапе, среди которых следует особо выделить: небольшой период функционирования социальных внебюджетных фондов, нестабильность законодательной базы, низкий уровень жизни населения, высокий уровень скрытой оплаты труда в стране, что значительно осложняет совершенствование практики взимания платежей.

Вопросы реформирования единого социального налога (ЕСН), а следовательно и социальных платежей, исследуются в трудах российских экономистов, но имеющиеся работы в основном направлены на изложение недостатков существующего законодательства, возможностях изменения ставки налога и ее регрессивной шкалы. Причины неполной собираемости социальных платежей практически не изучены и сводятся к рассмотрению причин сокрытия реальных размеров оплаты труда. В этой связи необходимым представляется тщательное изучение факторов, влияющих на уровень поступлений социальных платежей в бюджет, и разработка направлений совершенствования результативности проводимого налогового контроля за их уплатой.

Система налогового администрирования социальных платежей должна способствовать урегулированию вопросов формирования доходов государственных социальных внебюджетных фондов.

Необходимость решения проблем, существующих на протяжении всего времени функционирования единого социального налога, подтверждает актуальность выбранной темы диссертационного исследования. Решение стратегической задачи роста социального благосостояния граждан страны предъявляет новые требования к содержанию и качеству налогового администрирования социальных платежей.

Степень научной разработанности проблемы. Проблемам введения и реформирования единого социального налога посвящены исследования ученых: В.К.Бочкаревой, Л.И. Гончаренко, О.В. Елифанова, М.В.Краснова, М.Ю. Орлова, Н.М. Римашевской, В.Д.Роик и др.

Теоретические основы налогового контроля рассматриваются в трудах А.В. Брызгалова, О.В. Врублевской, Ю.А. Данилевского, Ю.Ф.Кваши, И.И. Кучерова, И.А. Майбутова, Г.Г.Нестерова, В.А. Парыгиной, В.А. Перова, Н.А.Попоновой, Е.В. Поролло, М.В. Романовского и др.

Теория и практика налогового администрирования рассмотрены в трудах А.В.Аронова, А.З. Дадашева, В.А.Кашина, А.П.Киреевко, О.В. Князево, В.А. Красниченко, А.В.Лобанова, О.А.Мироновой, Р.Б.Наздрачева, М.Т. Оспанова, А.И. Перонко, Н.В.Пономаревой, Ф.Ф. Ханафеева и др.

Отмечая значимость исследований данных авторов, считаем, что вопросы организации налогового контроля за уплатой социальных платежей в Российской Федерации, оценки результативности контроля, совершенствова-



ния работы налоговых органов в условиях дефицитности внебюджетных фондов, практического применения опыта зарубежных налоговых служб по начислению и уплате социальных платежей, исследованы недостаточно.

Цель и задачи исследования. Целью диссертационной работы является исследование теории и практики налогового контроля за исчислением и уплатой социальных платежей, разработка теоретических положений и комплекса практических рекомендаций по совершенствованию налогового контроля.

В соответствии с целью исследования поставлены следующие основные задачи, определившие логику и структуру диссертационной работы:

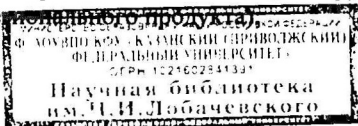
- раскрыть экономическое содержание социальных платежей и их специфику;
- исследовать теоретические основы содержания налогового контроля, рассмотреть его место в системе налогового администрирования;
- выявить особенности и необходимость совершенствования налогового контроля за уплатой социальных платежей на современном этапе развития экономики Российской Федерации;
- оценить результативность контрольной деятельности налоговых органов за исчислением и уплатой социальных платежей в современных условиях на региональном уровне;
- разработать методику определения показателя собираемости социальных платежей с учетом отраслевых и региональных особенностей;
- выявить факторы, влияющие на собираемость социальных платежей, и спрогнозировать увеличение поступлений в государственные внебюджетные фонды;
- исследовать опыт начисления и взимания социальных платежей в странах с развитой рыночной экономикой для возможности его использования в условиях Российской Федерации.

Объект исследования – социальные платежи.

Предмет исследования – экономические отношения, возникающие в процессе налогового контроля за исчислением и уплатой социальных платежей.

Наиболее существенные научные результаты, полученные автором, состоят в следующем:

- выявлены особенности социальных платежей, обуславливающие специфику контроля за их исчислением и уплатой;
- уточнено место налогового контроля в системе налогового администрирования как функции, способствующей совершенствованию процедур и методов работы налоговых органов с налогоплательщиками;
- дана оценка влияния ряда факторов на уровень поступления социальных платежей в бюджет путем проведения многомерного корреляционно-регрессионного анализа (среднемесячная начисленная заработная плата, численность экономически активного населения, оборот организаций, размер задолженности по заработной плате, сумма прожиточного минимума трудоспособного населения, размер валового регионального продукта).



- обоснована необходимость совершенствования налогового контроля за уплатой социальных платежей в Российской Федерации на основе обобщения опыта ряда зарубежных стран.

Степень обоснованности научных положений, выводов и рекомендаций, содержащихся в диссертации. Глубина исследования, обоснованность результатов, достоверность выводов диссертационной работы достигнуты благодаря использованию научных трудов, посвященных исследованию теоретических и практических проблем налогового контроля, анализу показателей и данных государственной статистической отчетности, обширной информационной базы, включающей нормативные и правовые акты, инструктивный и методический материал.

Информационной базой исследования послужили статистические и аналитические материалы Министерства финансов РФ, Комитета по финансам Администрации Читинской области (с 1 апреля 2008 г. – Забайкальского края), Федеральной службы государственного комитета статистики и его территориального органа по Читинской области, отчетность Федеральной налоговой службы РФ (ФНС РФ), УФНС по Читинской области, данные Пенсионного фонда России (ПФР) и отделения ПФР по Читинской области, а также материалы, полученные автором в результате исследования, Интернет-ресурсы.

В рамках исследования использованы общенаучные методы познания: наблюдения, сравнения, синтеза теоретического и практического материала, а также методы статистического анализа.

Научная новизна диссертационного исследования состоит в дополнении теоретических и методических положений налогового контроля за исчислением и уплатой социальных платежей, разработке практических рекомендаций по совершенствованию налогового контроля, оценке собираемости социальных платежей, и включает следующее:

- дополнено определение налогового контроля с учетом основных задач, выполняемых субъектами контроля (наблюдение, предупреждение, выявление, розыскание, привлечение к ответственности);
- предложена классификация факторов, влияющих на собираемость социальных платежей (по месту возникновения, в зависимости от причины возникновения и направления воздействия);
- разработана методика расчета показателя собираемости единого социального налога с учетом отраслевых и региональных особенностей;
- предложена многофакторная модель прогнозирования объемов поступления социальных платежей на краткосрочный и среднесрочный периоды.

Теоретическая и практическая значимость работы. Теоретическое значение результатов диссертационного исследования заключается в углублении научного представления о содержании налогового контроля и особенностях налогового администрирования социальных платежей в Российской Федерации.

Практическая значимость результатов исследования заключается в возможности применения государственными органами предложенной методи-

ки определения собираемости социальных платежей в целях более обоснованной оценки результатов контрольной работы. Анализ влияния факторов на уровень поступления социальных платежей и предложенная многофакторная модель прогнозирования могут быть учтены в ходе планирования объемов поступления единого социального налога и разработки прогнозных региональных программ законодательными органами субъектов РФ.

Основные теоретические положения используются в учебном процессе кафедрой Финансов и кредита Читинского института Байкальского государственного университета экономики и права при чтении лекций и проведении семинарских занятий по дисциплинам: «Финансы», «Налоги и налогообложение», «Целевые бюджетные и внебюджетные фонды», а также могут быть использованы в разработке программ повышения квалификации работников налоговых и финансовых служб региона.

Апробация и публикации результатов исследования. Основные положения и результаты диссертационного исследования были представлены на ежегодных конференциях профессорско-преподавательского состава, докторантов и аспирантов БГУЭП в г. Иркутске (2003 – 2008 гг.), на международной и всероссийских научно-практических конференциях в г. Пензе «Экономическое и социальное развитие регионов России», «Стабилизация экономического развития РФ», «Бухгалтерский учет, аудит и налоги: основы, теория, практика», на межвузовских и региональных научно-практических конференциях в г. Чите, Улан-Удэ и Тамбове; использованы в научно-исследовательской работе кафедры налогов и налогообложения БГУЭП по теме «Концептуальные основы взаимодействия государственной налоговой и ценовой политики».

Отдельные результаты исследования были использованы при разработке «Программы реформирования муниципальных финансов городского округа «Город Чита», одобренной Решением Коллегии Министерства Финансов РФ от 23.03.2007 г.

По теме исследования автором опубликовано 17 научных статей общим объемом 7,3 п.л., в том числе одна публикация объемом 0,4 п.л. в ведущем рецензируемом научном журнале «Известия государственной экономической академии». Теоретические положения диссертационного исследования нашли отражение в учебных пособиях автора: «Налоги и налогообложение (в схемах)» (2-е изд. перераб. и доп. – Иркутск: Изд-во БГУЭП, 2006. – 7.1 п.л.), «Социальные фонды» (Иркутск: Изд-во БГУЭП, 2006. – 9.9 п.л.).

2. ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ РАБОТЫ

Структура диссертационной работы определена целью и задачами исследования: диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы, включающего 168 источников, 7 приложений.

Во введении обоснована актуальность выбранной темы исследования, оценивается степень ее разработанности, определены цель и задачи, объект и

предмет исследования, сформулированы элементы научной новизны и практической значимости диссертационной работы.

В первой главе исследования «Теоретические основы налогового контроля за исчислением и уплатой социальных платежей» раскрывается значение социальных платежей и особенности контроля за их уплатой в Российской Федерации на современном этапе, рассматриваются теоретические основы налогового контроля, определяется его место в системе налогового администрирования, дополняется определение налогового контроля с учетом задач, выполняемых субъектами контроля,

Во второй главе диссертационной работы проведен анализ количественных и качественных показателей результативности контроля налоговых органов в Российской Федерации и регионе (Читинская область) за собираемостью налогов и сборов, и в частности, единого социального налога. Исследование показало такие недостатки в работе налоговых органов, как недостаточное экономическое обоснование планов налоговых проверок за уплатой социальных платежей, о чем свидетельствуют невысокие показатели результативности выездных проверок, сохранение высокого уровня задолженности по платежам. В ходе анализа выявлено несоответствие значений показателя собираемости ЕСН в Читинской области по сравнению с реальной ситуацией в регионе.

В третьей главе обоснована и предложена методика расчета показателя собираемости социальных платежей для более достоверной оценки результатов контрольной работы налоговых органов с учетом экономических особенностей развития регионов и отраслей экономики. Систематизированы и проанализированы факторы, влияющие на уровень поступления социальных платежей в бюджет и социальные внебюджетные фонды. Предложена многофакторная модель прогнозирования объемов поступления социальных платежей на краткосрочный и среднесрочный периоды. Разработаны направления совершенствования информационного взаимодействия между субъектами налогового контроля для увеличения поступлений сумм социальных платежей в бюджеты социальных фондов на основе использования опыта ряда зарубежных стран.

В заключении представлены основные выводы и результаты, полученные в ходе настоящего диссертационного исследования.

В приложении приведены вспомогательно-аналитические материалы, иллюстрирующие отдельные положения диссертационной работы.

Общий объем работы – 181 страница машинописного текста, работа содержит 31 таблицу, 17 рисунков и 7 приложений.

3. ОСНОВНЫЕ ПОЛОЖЕНИЯ И РЕЗУЛЬТАТЫ ДИССЕРТАЦИОННОГО ИССЛЕДОВАНИЯ, ВЫНОСИМЫЕ НА ЗАЩИТУ

1. Выявлены особенности социальных платежей, обуславливающие специфику контроля за их исчислением и уплатой.

Основным источником средств на обязательное социальное страхование являются страховые платежи, в рамках которых различают единый социальный налог, социальные платежи на обязательное пенсионное страхование в составе единого социального налога (ЕСН) и взносы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний. Исследовав специфику социальных платежей, нами определены следующие их особенности:

- социальные платежи имеют двойственную природу, так как включают в себя как налоговые платежи (ЕСН), так и неналоговые – платежи на обязательное пенсионное страхование, взносы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний;
- социальные платежи имеют строго целевое назначение, являются основным источником формирования государственных внебюджетных фондов;
- социальные платежи носят условно-возмездный характер, так как направляются на социальные выплаты гражданам;
- социальные платежи являются обязательными платежами, следовательно, подлежат регулированию и контролю со стороны уполномоченных государственных органов.

Специфика, присущая социальным платежам, обуславливает особенности их администрирования:

1. Социальные платежи являются обязательными платежами, поэтому их администрирование осуществляется на основе принципов администрирования других обязательных платежей (налогов, сборов). Характерным является смешанная форма администрирования, так как помимо основного субъекта администрирования – налогового органа, отдельные функции контроля возложены и на социальные внебюджетные фонды (в частности, Пенсионный фонд России).
2. При уплате социальных платежей в отличие от других видов налоговых платежей следует особо отметить заинтересованность физических лиц в полноте исчисления и своевременности внесения данных платежей работодателем в бюджет и внебюджетные фонды, что непосредственно влияет на размер начисленных и выплачиваемых пособий, пенсий, услуг.
3. Базой для начисления социальных платежей являются выплаты и вознаграждения, начисленные в пользу каждого работника. Процедура сбора платежей, контроля и взыскания задолженности с момента введения ЕСН стала более сложной, так как в ходе проверок сверяются данные декларации по налогу со сведениями, переданными по каждому работнику из всех внебюджетных фондов.

4. Значительная часть доходов, являющихся базой для начисления социальных платежей, носит теневой и неформальный характер, что затрудняет контроль за их исчислением и уплатой. Снижение ставок платежей не принесло ожидаемого эффекта легализации трудовых доходов и стимулирования сокращения неформального сектора на рынке труда. Если в 2004 г. по данным Госкомстата РФ объем скрытой оплаты труда составлял 25,4% от общей суммы оплаты труда наемных работников, то в 2007 г. доля составила 27,3%. В связи с этим потери бюджетной системы по единому социальному налогу и страховым взносам на обязательное пенсионное страхование Министерство Финансов РФ оценивает в 624 млрд. рублей (2% ВВП).

Необходимость совершенствования налогового контроля за уплатой социальных платежей обусловлена следующим:

- социальной целевой направленностью платежей и их важнейшей ролью в формировании доходов внебюджетных фондов;
- ежегодным снижением доли социальных платежей в ВВП с 8,8% в 1997г. до 6,2% в 2007 г., что негативно сказывается на формировании доходов внебюджетных фондов;
- низким уровнем оплаты труда в стране и наличием задолженности по ней, а также сложными взаимосвязями социальных платежей с целым комплексом экономических условий развития РФ (небольшой срок функционирования социальных фондов, нестабильность законодательной базы, низкий уровень жизни населения и др.). Несмотря на увеличение фактического размера средней заработной платы, темпы роста зарплаты остаются на прежнем уровне, в некоторых субъектах они снижаются. Так, в Читинской области, темп роста ФОТ на 2004 г. составил 130% к уровню предыдущего года, в 2007 г. – 123%.

2. Уточнено место налогового контроля в системе налогового администрирования, дополнено определение налогового контроля с учетом основных задач, выполняемых субъектами контроля.

Исследование существующих точек зрения на определение понятия налогового администрирования показало, что контроль остается доминирующей составляющей в общей системе функций, присущих налоговому администрированию.

По нашему мнению, в системе налогового администрирования между субъектами налогового контроля и субъектами налогообложения - налогоплательщиками, существует прямая и обратная связь. Считаем, что исходя из данной точки зрения, функцию налогового контроля в системе налогового администрирования можно определить, как форму обратной связи, посредством которой управляющая система получает необходимую информацию о состоянии управляемого объекта. С одной стороны, уполномоченные органы осуществлять воздействие на плательщиков путем проведения контроля с целью пополнения бюджетов и минимизации нарушений, с другой стороны – налогоплательщики способствуют совершенствованию действующих методов и процедур контроля.

На наш взгляд, контроль является основной среди функций налогового администрирования, так как в отличие от других функций контроль выступает формой обратной связи между сторонами процесса управления.

В определении понятия «налоговый контроль» существенными являются следующие признаки:

- субъектный состав контроля;
- основная цель и поставленные задачи налогового контроля;
- специфика налоговых отношений.

Основной целью налогового контроля является обеспечение соблюдения налогового законодательства налогоплательщиками и другими субъектами налоговых правоотношений, т.е. обеспечение правильного исчисления, своевременного и полного внесения налогов в бюджет и государственные внебюджетные фонды.

К основным задачам государственного налогового контроля можно отнести наблюдение за деятельностью налогоплательщиков, предупреждение возможных нарушений, а также выявление фактов налогового правонарушения, возврат неуплаченных сумм налогов и сборов в бюджет и привлечение к ответственности виновных лиц (рис.1).



Рис. 1. Задачи налогового контроля

Источник: составлено автором

Исходя из рассмотренной совокупности задач, мы предлагаем следующее определение налогового контроля. Налоговый контроль - это совокупность приемов и способов деятельности уполномоченных государственных органов по выявлению, предупреждению налоговых правонарушений, взысканию неуплаченных сумм платежей и привлечению к ответственности виновных лиц, совершивших правонарушение в области налогового законодательства, с целью обеспечения полноты и своевременности поступления платежей и сборов в бюджет и внебюджетные фонды.

3. Предложена классификация факторов, влияющих на собираемость социальных платежей.

В современных условиях социально-экономического положения населения в Российской Федерации проблема повышения собираемости социальных платежей приобретает важное значение. На собираемость налогов оказывает влияние множество факторов, обуславливающих уровень собираемости. Нами предложена классификация факторов, влияющих на собираемость социальных платежей:

1. По месту возникновения факторы подразделяются на внутренние и внешние.

К внутренним относятся факторы, влияющие на уровень собираемости социального налога в конкретном субъекте: уровень задолженности по заработной плате, уровень безработицы, наличие депрессивных отраслей в экономике. К внешним факторам можно отнести изменение законодательной базы по социальному страхованию в целом, урегулирование отношений между внебюджетными фондами и органами ФНС, определение оптимального размера ставок налога, возможная дифференциация их между работником и работодателем с учетом зарубежного опыта и т.д.

2. В зависимости от причины возникновения различают объективные и субъективные факторы.

К объективным факторам относятся факторы экономического развития региона: сумма прожиточного минимума населения, среднемесячная номинальная начисленная заработная плата, оборот организаций и пр. Субъективные факторы – это психологические причины неполной уплаты социальных платежей, например слабая налоговая дисциплина плательщика.

3. По направлению воздействия факторы являются прямыми и косвенными.

К прямым факторам воздействия относятся применение финансовых и других санкций в отношении нарушителей налоговой дисциплины в области налогообложения, установление льгот по налогу для конкретных налогоплательщиков и субъектов хозяйствования.

К косвенным факторам относятся: выработка принципов и концепций, программ бюджетной политики; законодательное и нормативно-правовое обеспечение налоговой политики и мер по ее регулированию и др.

Учёт всех факторов при решении практических вопросов формирования доходов внебюджетных фондов имеет важное значение. Данные факторы

необходимо учитывать для предотвращения ошибок, просчетов, а также рассматривать как потенциальные возможности увеличения или снижения уровня собираемости налога. По нашему мнению, при расчете уровня собираемости любого налога необходим учет всех факторов и, прежде всего, объективных и внутренних, определяющих региональные особенности развития субъекта.

4. Доказано влияние ряда факторов на уровень поступления социальных платежей в бюджет путем проведения многомерного корреляционно-регрессионного анализа.

Для определения факторов, максимально влияющих на прирост сумм поступления социальных платежей, и с целью дальнейшего прогнозирования уровня их собираемости автором в диссертационном исследовании проведен корреляционно-регрессионный анализ зависимости уровня объемов поступления социальных платежей от факторов макроэкономического развития.

На первом этапе анализа была определена цель исследования – установить факторы, оказывающее существенное влияние на исследуемый (зависимый) показатель - объем поступления единого социального налога в регионе, и определить силу их влияния.

В качестве факторных признаков были выбраны:

1. сумма прожиточного минимума трудоспособного населения в регионе (X1);
2. среднемесячная номинальная начисленная заработная плата в субъекте (X2);
3. размер задолженности по заработной плате в регионе (X3);
4. численность экономически активного населения в регионе (X4);
5. численность населения, занятого в экономике, приходящегося на 1 пенсионера (X5);
6. валовой региональный продукт, млрд.руб.(X6);
7. оборот организаций, млрд.руб. (X7).

Базой для анализа явились материалы официальной статистики по всем субъектам РФ по состоянию на 2006 г. Вся совокупность исследуемых объектов, для соблюдения условия однородности, была разделена на два кластера (на основании полученного путем статистических расчетов значения медианы 8764,9 млн.руб.). В Кластер А вошли регионы с объемами поступления ЕСН более 8765 млн.руб. в год, в Кластер В – с объемами поступления менее 8765 млн.руб. Среди совокупности данных наблюдаются выбросы, т.е. нетипичные, резко выделяющиеся наблюдения. Такими регионами оказались города федерального значения Москва и Санкт-Петербург, у которых объемы поступления социальных платежей в несколько раз превышают средние значения. Данные регионы были исключены из анализа.

В результате анализа факторов был получен вывод о том, что в модели регрессии по двум группам могут быть включены факторы: среднемесячная номинальная начисленная заработная плата (X2) и численность экономиче-

ски активного населения (X4). В ходе регрессионного анализа были получены следующие модели:

$$\text{Кластер А: } Y = 0,59 * X_2 + 10,65 * X_4 \quad (1)$$

$$\text{Кластер В: } Y = 0,13 * X_2 + 8,39 * X_4 \quad (2)$$

Модель и коэффициенты уравнений отвечают параметрам надежности, адекватности и достоверности, о чем свидетельствуют найденные значения критерия Фишера и значения t-статистики (табл.1).

В результате анализа полученных уравнений регрессии были сделаны выводы о более сильном влиянии фактора X4 на изменение исследуемого показателя. Так, коэффициент эластичности, который показывает на сколько процентов в среднем изменится Y при увеличении фактора на 1% при фиксированном положении других факторов, в Кластере А составил по фактору X2 = 0,29, X4 = 0,66; в Кластере В - X2=0,22, X4=0,75.

Таблица 1

Показатели качества регрессионной модели Кластера А

Показатели	Значение в Кластере А	Значение в Кластере В
Множественный R	0,931432691	0,918484793
R-квадрат	0,867566857	0,843614315
Критерий Фишера	Условие $F_{\text{расч}} > F_{\text{табл}}$ выполнено, т.к. $124,469 > 3,24$	Условие $F_{\text{расч}} > F_{\text{табл}}$ выполнено, т.к. $99,797 > 3,252$
Коэффициент Стьюдента	Коэффициенты при X2 и X4 значимы, т.к. $t\text{-стат.}_{\text{расч}} > t\text{-стат.}_{\text{табл}}$ X2: $3,373 > 2,024$ X4: $7,925 > 2,024$	Коэффициенты при X2 и X4 значимы, т.к. $t\text{-стат.}_{\text{расч}} > t\text{-стат.}_{\text{табл}}$ X2: $2,463 > 2,026$ X4: $8,755 > 2,026$
Наблюдения	40	39

Составлена и рассчитана автором

Нами установлены факторы, оказывающее существенное влияние на объем поступления единого социального налога в регионах, такие как среднемесячная номинальная начисленная заработная плата (X2) и численность экономически активного населения (X4).

Перспективы применения построенных моделей связаны с определением факторов, максимально влияющих на прирост результата, определения возможности прогнозирования уровня собираемости социальных платежей.

5. Разработана методика расчета показателя собираемости социальных платежей с учетом отраслевых и региональных особенностей.

Проведенный анализ налоговых проверок и оценка качественных и количественных показателей эффективности контроля налоговых органов в РФ и Читинской области за период существования социального налога показал

несоответствие полученных значений показателя собираемости социальных платежей (99,0-99,5%) и фактической ситуации в регионе.

Во-первых, отметим, что снижение ставки ЕСН в 2005 г. привело к невыполнению плановых заданий и уменьшению доли в ВВП социальных платежей в составе консолидированного бюджета с 2,8% в 2003 г. до 1,2%. В 2007 г. сумма поступления налога в федеральный бюджет так и не достигла уровня 2004 г. и составила 91,6%. Доля ЕСН в ВВП Российской Федерации в 2007 г. составила 6,2%, но так и не достигла уровня 1997 г. – 8,8%.

Во-вторых, совокупная задолженность по социальным платежам, налоговым санкциям и пеням по ним в РФ возросла за период с 2002 г. до 2005 г. на 86,8 млрд. руб. (в 2,6 раза) и составила на 1 января 2005 года 141,7 млрд. руб. На 01 января 2007 г. сумма задолженности снизилась до 70 млрд.руб. В Читинской области по состоянию на 01.01.2008 г. сумма задолженности по социальным платежам составляет 272,7 млн.руб. Наличие задолженности по социальным платежам отрицательно влияет на формирование государственных внебюджетных фондов и осуществление социальной политики государства в целом.

В-третьих, темпы роста ЕСН ежегодно отстают от темпов роста заработной платы. Так, в РФ темп роста заработной платы составил за 2003-2007 гг. 134,5-127,2%, темп роста поступления ЕСН – 116,8-127,4%. В Читинской области темп роста заработной платы составил 122,5-122,3%, темп роста поступления ЕСН 95,7-115,7% соответственно. Приведенные данные могут свидетельствовать о наличии фактов сокрытия реальных размеров оплаты труда в регионе и в целом на территории РФ.

В-четвертых, размер задолженности по заработной плате в регионе ежегодно растет. В 2005 г. задолженность составила 57,13 млн.руб., в 2006 г. – 80,7 млн.руб., в 2007 г. – 90,5 млн.руб.

В-пятых, показатель результативности выездных проверок в целом по налогу и по ЕСН в частности на протяжении ряда лет остается на невысоком уровне. В целом по РФ показатель составил в 2006 г. 69%, в Читинской области – 60,3%, в 2007 г. – 75,4%, что свидетельствует о недостаточном экономическом обосновании планов налоговых проверок за уплатой социальных платежей.

Считаем, что несоответствие полученных высоких результатов показателя собираемости социальных платежей фактической ситуации в регионе объясняется недостатками общепринятой методики расчета показателя собираемости.

Автором предложена методика расчета показателя собираемости социальных платежей в зависимости от потенциально возможной суммы сбора налога. Цель методики: дополнение действующего порядка определения собираемости налогов для более полной и достоверной оценки поступления социальных платежей в государственные внебюджетные фонды в отраслевом и региональном разрезе.

Специфика социального налога и существующие проблемы его администрирования (в частности, проблема «теневых» зарплат) легли в основу

методики введения данного показателя в практику работы налоговых органов. Основным критерием отбора плательщиков для проверок по социальному налогу в настоящее время выступает соответствие уровня оплаты труда работников среднотраслевым значениям данного показателя, поэтому мы считаем его основополагающим для отражения реального уровня собираемости социальных платежей.

Для расчета показателя необходимы следующие данные по субъекту РФ за анализируемый период:

- фонд оплаты труда в регионе (отрасли);
- размер задолженности по заработной плате в регионе (отрасли);
- фактические объемы поступления единого социального налога во внебюджетные фонды;
- размер задолженности по социальному налогу.

Исходя из полученных данных, определяется реальный уровень собираемости ЕСН в регионе в разрезе определенной (i) отрасли:

$$УС\ ЕСН_{реал.} = \sum ЕСН_{факт} / \sum ЕСН_{возм} * 100 \quad (3)$$

где $\sum ЕСН_{факт}$ – фактически поступившая сумма ЕСН за текущий период;
 $\sum ЕСН_{возм}$ – сумма возможного поступления ЕСН за текущий период.

$$\sum ЕСН_{возм} = ФОТ_i * Стax_i * K_{зп} * K_{льг} \quad (4)$$

где $ФОТ_i$ – фонд оплаты труда в регионе (отрасли);

$Стax_i$ – ставка ЕСН для i отрасли;

$K_{зп}$ – коэффициент, учитывающий размер задолженности по заработной плате в регионе (отрасли);

$K_{льг}$ – коэффициент, учитывающий суммы, не подлежащие налогообложению.

Если в отрасли есть задолженность по зарплате, то сумма корректируется на коэффициент $K_{зп}$, определяемый как отношение ФОТ на предприятии (в отрасли) за вычетом невыплаченной суммы к ФОТ. Чем больше задолженность по заработной плате, тем значение коэффициента ниже и меньше база для расчета ЕСН.

Пример расчета уровня собираемости и сравнение результатов с собираемостью, определяемой по общей методике, как отношение поступивших сумм налога к сумме с учетом недоимки, рассмотрен на примере Читинской области. Данные по Читинской области представлены в таблице 2.

Таблица 2

Основные показатели для расчета показателя собираемости социальных платежей в государственные внебюджетные фонды в Читинской области

Показатели	2005	2006	2007
Объемы поступления ЕСН во внебюджетные фонды, млн.руб. ($\sum ЕСН_{факт}$)	5311,60	6607,57	7605,81

Окончание таблицы 2

Размер недоимки по ЕСН, млн.руб. (H_r)	78,24	68,79	63,22
Средняя номинальная начисленная заработная плата одного работника в регионе, руб ($Зп_{ср}$)	8152,7	9942,6	12161,5
Численность населения, занятого в экономике, чел - в том числе в промышленности, чел ($Ч_i$)	488845 290000	504000 300000	488000 284000
Фонд заработной платы, млрд.руб.	31,93	38,25	46,33
Задолженность по заработной плате в регионе, млн.руб	57,13	80,70	90,50
Коэффициент задолженности по зарплате в регионе ($K_{3п}$)	0,99	0,99	0,99

Составлена и рассчитана автором по материалам территориального органа Госкомстата по Читинской области и данным УФНС РФ по Читинской области

Используя методику, предложенную автором, и действующую методику расчета показателя собираемости налогов, получим данные, которые представлены в таблице 3.

Таблица 3

Сравнительная характеристика показателей собираемости социальных платежей во внебюджетные фонды в Читинской области

Показатель	2005	2006	2007
Коэффициент собираемости по методике Правительства РФ ($C = П_r / (П_r + H_r) * 100$)	99,3	99,6	99,7
Коэффициент собираемости по методике автора ($УС\ ЕСН_{реал.} = \sum ЕСН_{факт} / \sum ЕСН_{возм} * 100$)	85,7	89,0	85,0

Рассчитана и составлена автором

Как видно из результатов расчетов, представленных в таблице 3, коэффициенты собираемости налога, рассчитанные по предложенной нами методике ниже значений показателя, рассчитанного по установленной правительством РФ методике. Предложенный расчет собираемости социальных платежей позволит работникам налоговых органов более реально оценивать ситуацию в конкретном регионе, выявлять проблемные отрасли, в которых уровень заработной платы не соответствует средним значениям.

6. Составлена модель прогнозирования объемов поступления социальных платежей в бюджет и государственные внебюджетные фонды.

Используя доказанную путем корреляционно-регрессионного анализа зависимость величины поступления страховых платежей от таких факторов, как численность экономически активного населения и среднемесячная номинальная начисленная заработная плата, а также учитывая величину инфляции, изменение темпов роста номинальной начисленной заработной платы работников и соответственно изменение пропорций в обеспеченности слоев

населения, нами предлагается следующая многофакторная модель прогнозирования объемов поступления социальных платежей в стране и регионе:

$$\sum \text{СПл} = \text{Зп}_{\text{ср}} * \text{К}_{\text{зп}} * \text{Ст}_{\text{пл}} * \text{Ч}_{\text{р}} * (1 - \text{К}_{\text{зпл}}) * t * \text{К}_{\text{инф}} * \text{К}_{\text{с}} * \text{К}_{\text{льг}} \quad (5)$$

где $\sum \text{СПл}$ – прогнозируемая сумма страховых платежей в стране (регионе);
 $\text{Зп}_{\text{ср}}$ – средняя номинальная заработная плата одного работника;
 $\text{К}_{\text{зп}}$ – коэффициент задолженности по зарплате (отношение размера ФОТ в регионе за вычетом невыплаченной суммы к ФОТ);
 $\text{Ст}_{\text{пл}}$ – тариф страхового платежа;
 $\text{Ч}_{\text{р}}$ – численность работающего населения;
 t – число месяцев в прогнозном периоде;
 $\text{К}_{\text{инф}}$ – коэффициент инфляции;
 $\text{К}_{\text{с}}$ – коэффициент собираемости платежей;
 $\text{К}_{\text{льг}}$ – коэффициент, учитывающий необлагаемый ФОТ (если законодательством предусмотрены льготы).

По мнению автора, предложенная модель имеет ряд достоинств:

- оценка прогноза основывается на данных государственной статистики, что обеспечивает достоверность данных;
- модель учитывает изменения экономической ситуации в регионе или в целом по стране, так как корректируется на величину инфляции и размер задолженности по заработной плате. Возможно применение в модели коэффициента, учитывающего рост зарплат с ростом инфляции $\text{К}_{\text{зпл}}$ (как правило, оплата труда растет медленнее, чем рост инфляции);
- формула дает возможность прогнозировать объемы поступления платежей в разрезе региона и каждого внебюджетного фонда;
- в модели предлагается использование показателя собираемости, рассчитанного по методике, предложенной автором ранее в диссертационном исследовании, так как она более реально отражает проблемы собираемости страховых платежей с учетом их специфики.

В диссертационном исследовании, на основании данных Концепции долгосрочного социально-экономического развития РФ на период до 2020 г., утвержденной распоряжением Правительства Российской Федерации от 17 ноября 2008 г. №1662-р, в рамках инновационного, социально-ориентированного типа экономического развития нами была проведена апробация предложенной многофакторной модели с учетом предлагаемых условий реформирования ЕСН в РФ. В Концепции к 2010 г. прогнозируется снижение численности занятого в экономике населения по отношению к 2007 г. на 2 %, в 2015 г. – на 6,2%. Предполагается рост таких целевых макроэкономических индикаторов, как ВВП до 30 тыс.долларов в 2020 г., среднемесячной заработной платы в 2-2,5 раза.

Результаты расчетов приведены в таблице 4.

Таблица 4

Сравнительная характеристика результатов прогноза объемов поступления социальных платежей в РФ на период 2010-2015 гг.

Условие применения модели	2010		2015	
	Сумма поступления налога, млрд.руб.	Доля в ВВП, %	Сумма поступления налога, млрд.руб.	Доля в ВВП, %
Предлагаемая шкала при ставке 26% (Министерство финансов РФ)	2254,00	6,3	3535,2	6,0
Предлагаемая шкала при ставке 34% (Министерство здравоохранения и социального развития РФ)	2449,10	6,8	4290,36	7,2

Рассчитана и составлена автором

Данные табл.4 свидетельствуют о том, что предложенные меры по реформированию налога приведут к росту объемов поступления социальных платежей на сумму от 500 млн. до 2 трлн.руб. в зависимости от выбранного направления. В случае принятия положения об увеличении ставки платежей до 34% под налогообложение попадут более 83% занятого населения. При этом доля социальных платежей в ВВП сохранится на прежнем уровне, несмотря на снижение численности занятого населения в экономике. В случае индексации шкалы до размера 1,1 млн. при условии сохранения ставки 26% в краткосрочной перспективе объемы налога в 2010 г. по сравнению с 2007 г. вырастут на 460 млрд.руб., но среднесрочный прогноз показывает значительное снижение доли платежей в ВВП до 6,0%, что может негативно сказаться на социальных мероприятиях и поставит вопрос о новом этапе реформирования системы социальных взносов.

Таким образом, произведенные расчеты подтверждают необходимость увеличения ставки социальных платежей для достаточного финансового обеспечения социальных фондов в долгосрочной перспективе. Предлагаемая методика применима для прогнозирования объемов поступления социальных платежей на среднесрочную перспективу. В условиях стабилизации экономического положения страны предложенную методику можно будет применять в целях долгосрочного прогноза.

7. Обоснована необходимость совершенствования налогового контроля за уплатой социальных платежей в Российской Федерации на основе обобщения опыта ряда зарубежных стран.

Сравнительный анализ функционирования отечественной системы социального страхования с аналогичными системами в странах с развитой рыночной экономикой свидетельствует о целесообразности внесения существенных изменений в финансовые механизмы системы социального страхова-

ния и функционирования государственных внебюджетных фондов. Для возможности использования зарубежного опыта в Российской Федерации необходимо учесть следующие проблемы:

1. Возврат к страховой природе социальных платежей с передачей полномочий по контролю за их исчислением и уплатой социальным фондам или крупнейшему из них (ПФР), что обеспечит финансовую автономность деятельности фондов и отделение средств социального страхования от государственного бюджета в целях более эффективного и целевого использования.
2. Повышение размеров тарифов и определение величин страховых платежей в соответствии с прогнозными условиями развития страны для обеспечения в долгосрочной перспективе доходной составляющей социальных фондов с разделением нагрузки между работодателями и работниками в условиях стабилизации экономического положения. Как показало исследование величины ставок в странах с развитой рыночной экономикой, их размер колеблется в пределах 35-38% от фонда оплаты труда (Франция, Дания, Германия, Испания, Италия и др.).
3. Законодательное урегулирование взаимоотношений между всеми участниками налоговых отношений (укрепление законодательной базы всех отраслей страхования, узаконивание института налогового консультирования, дальнейшая автоматизация систем передачи информации между налоговыми, правоохранительными органами и органами государственных внебюджетных фондов).
4. Развитие института внутреннего налогового контроля по примеру Германии и Бельгии, где существуют фонды страхования, в которые мобилизуются социальные средства на уровне предприятий и затем распределяются по фондам. В РФ возможно создание на предприятиях отделов защиты социальных гарантий, что явилось бы фактором, не позволяющим работодателям нарушать права работников. Отдел будет обеспечивать полноту исчисления не только социальных платежей, но и налога на доходы физических лиц, вести разъяснительную работу среди работников. Возможна передача отчасти функции отдела кадров по оформлению женщин в отпуск по беременности и родам, работников на пенсию, по контролю за количеством работников с группой инвалидности и т.п. для более тесного взаимодействия с социальными фондами.

Место отдела социальных гарантий в системе налоговых отношений представлено на рис.2.

ГОСУДАРСТВЕННЫЙ НАЛОГОВЫЙ КОНТРОЛЬ



Рис 2. Место отдела социальных гарантий в системе налоговых отношений
Источник: составлено автором

4. СПИСОК НАУЧНЫХ РАБОТ, ОПУБЛИКОВАННЫХ ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИОННОЙ РАБОТЫ

1. Сорокина А.И. Налоговый контроль за уплатой ЕСН: проблемы и их решение/Сорокина А.И.// Известия ИГЭА. - 2008. - №6 (62). - С.16-19. - 0,4 п.л.
2. Сорокина А.И. Роль налогового контроля в создании условий стабилизации экономики России/Сорокина А.И.//Стабилизация экономического развития РФ: сборник статей V Международной научно-практической конференции. – Пенза: РИО ПГСХА, 2006. – С.100-103. – 0,2 п.л.
3. Сорокина А.И. Взаимодействие налоговых органов и ОВД при проведении налоговых проверок/Сорокина А.И.// Бухгалтерский учет, аудит и налоги: основы, теория, практика: сборник материалов III Всероссийской научно-практической конференции. – Пенза: РИО ПГСХА, 2006. – С.180-182. – 0,2 п.л.
4. Сорокина А.И. Роль ЕСН в формировании доходов региональных социальных фондов (на примере ТФОМС Читинской области)/ Сорокина А.И.// Экономическое и социальное развитие регионов России: сборник материалов III Всероссийской научно-практической конференции. – Пенза: РИО ПГСХА, 2006. – С. 209-212. – 0,2 п.л.

5. Бурлакова А.И. Налоговые проверки: ответственность сторон/ Бурлакова А.И.// Финансово-кредитный механизм и его влияние на экономический рост в регионе: Сб.науч.тр. – Иркутск: Изд-во БГУЭП, 2004. – С. 84-89. – 0,3 п.л.
6. Бурлакова А.И. Генезис налогового контроля в России/ Бурлакова А.И.// Материалы 63-ей ежегодной конференции профессорско-преподавательского состава, докторантов, аспирантов и студентов, 22-28 марта 2004 года: Ч.2. - Иркутск: Изд-во БГУЭП, 2004. – С. 56-59. – 0,25 п.л.
7. Бурлакова А.И. О контрольной работе налоговых органов и мерах по повышению ее эффективности/ Бурлакова А.И.// Проблемы развития экономики и социальной сферы: Материалы 4-ой внутривузовской научно-практической конференции – Иркутск: Изд-во БГУЭП, 2004. – С. 17-24. – 0,4 п.л.
8. Бурлакова А.И. Организация налогового контроля в зарубежных странах/ Бурлакова А.И.// Проблемы социально-экономического развития: Материалы 5-ой внутривузовской научно-практической конференции (часть 1) – Иркутск: Изд-во БГУЭП, 2005. – С. 37- 47. – 0,6 п.л.
9. Бурлакова А.И. Эволюция налоговых органов РФ в свете рыночных отношений/ Бурлакова А.И.// Научный вестник БГУЭП. - 2005. - №7. - С. 62-71. – 0,5 п.л.
10. Сорокина А.И. Квалификация понятий «правонарушение» и «преступление» в сфере налоговых отношений (из опыта развитых зарубежных стран)/ Сорокина А.И.// Научный вестник БГУЭП. - 2006. - №8. - С.77 – 87. – 0,6 п.л.
11. Сорокина А.И. Контроль за поступлением ЕСН/ Сорокина А.И.// Проблемы экономики, социальной сферы и права: Материалы 6-ой межвузовской научно-практической конференции (часть 3) – Иркутск: Изд-во БГУЭП, 2006. - С.81-92. – 0,7 п.л.
12. Сорокина А.И. Налоговый контроль в системе современного налогового администрирования/Сорокина А.И.// Научный вестник БГУЭП. – 2007. - №10. – С.45-52. – 0,5 п.л.
13. Сорокина А.И. Контроль за уплатой ЕСН/Сорокина А.И.// Актуальные проблемы бухгалтерского учета, аудита и экономического анализа: материалы VII науч.-практ.конф., г. Иркутск, 3-4 нояб.2006 г./ под общ.ред. Г.В.Максимовой, Г.Г.Шильниковой. – Иркутск: Изд-во БГУЭП, 2006. – С.96-102. – 0,4 п.л.
14. Сорокина А.И. Анализ и оценка факторов, влияющих на собираемость ЕСН/Сорокина А.И.// Проблемы экономики, социальной сферы и права: Материалы 7-ой региональной научно-практической конференции (часть 2) – Иркутск: Изд-во БГУЭП,2008. – С.104-115. – 0,7 п.л.
15. Сорокина А.И. Пути повышения эффективности качества налогового контроля за уплатой ЕСН/Сорокина А.И.// Научный вестник БГУЭП. – 2008. - №12. – С.14-22. – 0,5 п.л.

16. Сорокина А.И. Формы и методы налогового контроля/Сорокина А.И.// Вестник молодых ученых: межвузовский сборник статей. Вып.1. Улан-Удэ: Изд-во Бурятского госуниверситета,2008. - С.176-182. – 0,6 п.л.
17. Сорокина А.И. Опыт зарубежных стран по организации контроля за уплатой социальных налогов и взносов/Сорокина А.И.// Альманах современной науки и образования. – Тамбов: «Грамота»,2008. - №3. – С.167-170. – 0,25 п.л.

Сорокина Анна Ивановна

**Налоговый контроль за исчислением и уплатой
социальных платежей**

АВТОРЕФЕРАТ

664003, г. Иркутск, ул. Ленина, 11

10 ~